

Universidade Federal do Paraná

Thiago Hideo Miha

**Ferramenta de Gestão de Controladoria: Estudo para
Implantação da ferramenta *Balanced Scorecard* na
Empresa XYZ**

**Curitiba
2011**

Universidade Federal do Paraná

Thiago Hideo Miha

**Ferramenta de Gestão de Controladoria: Estudo para
Implantação da ferramenta *Balanced Scorecard* na
Empresa XYZ**

Monografia apresentada ao Departamento de
Contabilidade, do Setor de Ciências Sónias
Aplicadas da Universidade Federal do Paraná,
como requisito para obtenção do título de
especialista em Controladoria

Prof. Orientador: Dr. Márcia Maria dos Santos
Bortolucci Espejo

**Curitiba
2012**



TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO
PARECER FINAL


NOME DO (A) ALUNO(A): THIAGO HIDEO MIHA

TÍTULO DO TRABALHO: FERRAMENTA DE GESTÃO DE CONTROLADORIA: ESTUDO PARA IMPLANTAÇÃO DA FERRAMENTA BALANCED SCORECARD NA EMPRESA XYZ

NOME DO PROFESSOR ORIENTADOR: MÁRCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO

PARECER DO PROFESSOR ORIENTADOR:

Aluno realizou a elaboração de uma proposta de Balanced Scorecard em uma empresa. Apesar de alguns equívocos em termos de normas da ABNT, a pesquisa traduziu a aplicação prática de planejamento estratégico, em especial, desta importante ferramenta.

NOTA: 9,5 (nove vírgula cinco) ASSINATURA: 

NOME DO PROFESSOR DESIGNADO: Ademir Clemente

NOTA: 9,5 (NOVE E MEIO) ASSINATURA: 

Prof. Ademir Clemente
Departamento de Contabilidade
Matrícula 6341120 - 179361

CONCEITO FINAL: _____ ()

COORDENADOR DO CURSO: JACKSON CIRO SANDRINI

ASSINATURA: _____ DATA: ____/____/____

"A estratégia não se planeja, constrói-se".

Henry Mintzberg

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus pela oportunidade e as condições proporcionadas.

Aos meus pais, Oscar Tadao e Miyo, que sempre incentivaram o meu estudo e são minhas fontes de admiração e orgulho, a minha amada esposa Isabela e o meu filho Leonardo Tadao, são neles que eu busco motivação para prosseguir em frente. Eles todos sempre estiveram ao meu lado, conferindo apoio a minha trajetória, inspiração para o meu crescimento pessoal e profissional.

A instituição Universidade Federal do Paraná (UFPR) e a professora orientadora Márcia Maria dos Santos Bortolucci Espejo.

A empresa que serviu de inspiração para esse estudo.

A todas as pessoas que contribuíram de alguma forma para a realização desse trabalho.

Resumo

MIHA, T. H. **Ferramenta de Gestão de Controladoria: Estudo para Implantação da ferramenta Balanced Scorecard na Empresa XYZ.** 2012. 57 páginas. Monografia (Especialização em Controladoria) – Curso de Pós-Graduação em Controladoria. Universidade Federal do Paraná. Curitiba. 2012.

As organizações ao redor do mundo estão vivenciando uma época de revolução com o advento da era da informação, nesses novos tempos, a economia de escala, agregar novas tecnologias aos ativos fixos para a produção em massa eficiente e padronização, deixam de ser as principais variáveis na obtenção de vantagem competitiva. O impacto dessas mudanças é mais intenso nas empresas de serviços do que na indústria, é nesse setor que o presente estudo será aplicado, mais especificamente no segmento de software, um mercado caracterizado pelo alto nível de mudança e suscetível a lançamento de novas tecnologias e tendências da área de informática, o que aumenta ainda mais a relevância deste trabalho. O *Balanced Scorecard* faz uso de indicadores financeiros de forma combinada com indicadores não financeiros, em quatro perspectivas: financeira, clientes, processos internos e crescimento e aprendizado, sendo um sistema de gestão da estratégia. A motivação desse estudo consiste na necessidade de adotar indicadores para controle e apuração adequados para o gerenciamento da estratégia. O caráter da presente pesquisa é exploratório, abordagem do estudo em relação aos procedimentos técnicos de pesquisa é considerada bibliográfica. O presente estudo descreveu a estratégia atual da organização e o modelo de gestão utilizado na empresa XYZ, caracterizou a metodologia *Balanced Scorecard*, analisou sua aplicabilidade e sugeriu um BSC para gerenciamento estratégico da empresa. Dessa forma, este trabalho propõe uma maneira mais consistente à organização, através de um modelo, a busca de melhoria contínua, o alcance dos objetivos organizacionais e consequentemente, a satisfação do cliente e colaboradores.

PALAVRAS-CHAVE: *BALANCED SCORECARD*, **INDICADORES FINANCEIROS, INDICADORES NÃO FINANCEIROS, PERSPECTIVA, ESTRATÉGIA, GESTÃO ESTRATÉGICA, VETORES DE DESEMPENHO, GERAÇÃO DE VALOR, SISTEMA DE GESTÃO, GECON.**

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01: O Balanced Scorecard como Estrutura para Ação Estratégica.....	23
Figura 02: Medição dos Temas Financeiros Estratégicos.....	26
Figura 03: A Perspectiva de Cliente – Medidas Essenciais.....	29
Figura 04: A Perspectiva dos Processos Internos – Modelo da Cadeia de valores Genérica.....	31
Figura 05: Indicadores Essenciais.....	33
Figura 06: Relação Causa e Efeito.....	37
Figura 07: Combinação de Indicador Estratégico, Vetor de Desempenho e Iniciativa Estratégica.....	38
Figura 08: O Scorecard e as vinculações internas.....	40
Figura 09: Quadro Crescimento Empresa XYZ.....	44
Figura 10: Atingimento Metas Vendas.....	45
 Quadro 01: Service Level Agreement (SLA).....	 46
Quadro 02: Traduzindo a Estratégia.....	48
Quadro 03: Etapas de Elaboração do <i>Balanced Scorecard</i>	49
Quadro 4: O <i>Balanced Scorecard</i> da Empresa XYZ.....	50

SUMÁRIO

1.2 PROBLEMA.....	10
1.2 OBJETIVO GERAL.....	11
1.3 OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	11
1.4 JUSTIFICATIVA.....	11
1.5 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 A CONTROLADORIA.....	15
2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO PARA A CONTROLADORIA	16
2.3 INDICADORES DE RESULTADOS FINANCEIROS E NÃO FINANCEIROS	19
2.4 A FERRAMENTA DE GESTÃO ESTRATÉGICA BALANCED SCORECARD	22
2.4.1 PERSPECTIVA FINANCEIRA.....	25
2.4.2 PERSPERCTIVA DO CLIENTE	27
2.4.3 PERSPECTIVA DOS PROCESSO INTERNOS DA EMPRESA	30
2.4.4 PERSPECTIVA DE APRENDIZADO E CRESCIMENTO	32
3 METODOLOGIA	39
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	39
4 ESTUDO DE CASO	41
4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	41
4.2 ENTREVISTA.....	42
4.3 ESTRATÉGIA ATUAL DA EMPRESA XYZ.....	42
4.4 INDICADORES DE DESEMPENHO	43
4.5 O <i>BALANCED SCORECARD</i> DA EMPRESA XYZ.....	48
4.6 TRADUZINDO A ESTRATÉGIA.....	48
4.5.2 O Balanced Scorecard Propriamente Dito.....	49
4.5.2.1 PERSPECTIVA FINANCEIRA.....	51
4.5.1.2 PERSPECTIVA DOS CLIENTES	52
4.5.1.3 PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS	53
4.5.1.4 PERSPECTIVA DO APRENDIZADO E CRESCIMENTO	53
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	55
6 REFERÊNCIAS.....	57

1 INTRODUÇÃO

A organização para que se perpetue ao longo do tempo, deve atender a uma necessidade de mercado de forma satisfatória e sua gestão deve ser adequada para administrar essa estrutura, outra constatação é de que cada vez mais os gestores necessitam de um sistema que apoie e auxilie o processo de tomada de decisão.

Nesse contexto, torna-se um desafio conciliar as melhorias dos processos da organização, obter desempenho financeiro satisfatório e excelência no atendimento ao cliente, de maneira que um não interfira no outro, ou seja, que sejam aprimoradas de forma integrada.

Atualmente muito dos indicadores para mensuração e gestão ainda são baseados nos modelos da era industrial e adaptados para a realidade de cada ramo de atividade, mas com foco no departamental, ou seja, nas atividades e não nos processos. Paralelamente, as organizações que conseguiam desenvolver sistema de controle financeiro no intuito de controlar as alocações de seus recursos físicos e financeiros eram as que obtinham vantagem competitiva, tais indicadores são utilizados para decidir quanto a destinação de recursos para uma utilização mais eficiente ou no intuito de gerar maior valor para a acionista.

O advento da era da informação fez com que as premissas de concorrência e obtenção de vantagem competitiva da era industrial não fossem mais aderentes a essa nova realidade que estamos vivenciando através da era da informação. Nas últimas duas décadas, o mundo vivenciou a privatização de empresas administradas pelo governo, sendo que muitas dessas possuíam característica monopolista. Nessa ruptura neoliberal, ocorreu a desregulamentação de diversos setores, tais como: comunicação, transporte, serviços públicos, assistência médica e serviços financeiros. Essa nova postura do Estado permitiu que novos entrantes pudessem competir nesses mercados sendo mais eficazes e inovadores à medida que a tecnologia da informação se desenvolvia.

Nesses novos tempos, as organizações contemporâneas estão enfrentando ambiente altamente competitivo e mutável. Dessa forma, para conseguir se destacar frente à concorrência, no intuito de obter vantagem competitiva, muitas ainda trazem resquícios e premissas herdadas da era industrial; buscam aprimorar o controle de seus recursos, melhoria de métodos

de gestão, incorporar novas ferramentas de gestão estratégica que permitam conduzi-las a otimização dos resultados financeiros e retornos para o acionista.

A capacidade de utilizar os ativos intangíveis, tanto para as organizações industriais quanto de serviços torna-se a partir da era da informação, muito mais relevante do que o gerenciamento dos ativos físicos tangíveis, pois os ativos intangíveis permitem à organização desenvolver relacionamentos baseados na fidelidade dos clientes e fornecedores. Adicionalmente, permite mapear o perfil dos clientes-alvo para desenvolver produtos inovadores, produzir bens e serviços de maneira mais eficiente e com custo relativamente inferior, impactar positivamente na motivação dos funcionários para melhoria da qualidade e dos processos, por exemplo, mediante a utilização de sistemas *Enterprise Resource Planing* (ERP) e outras tecnologias advindas da informática e decorrentes desta.

No entanto, é importante esclarecer que a ferramenta *Balanced Scorecard* não dispensa as medidas financeiras, de acordo com essa metodologia tais indicadores contam o que ocorreu no passado e a esses são incorporadas medidas não financeiras e vetores que impulsionam o desempenho futuro, sendo que as medidas do *Scorecard* são derivadas da visão e estratégia da empresa. O *Balanced Scorecard* mapeia as atividades críticas que geram valor para a organização. Assim como as identificações dos fatores e atividades que geram valor para a organização, é possível avaliar até que ponto suas unidades de negócios geram valor para os atuais clientes e futuros, avaliar de que maneira deve ser direcionando os investimentos na capacidade interna, em pessoal e sistemas visando o aperfeiçoamento de habilidades para melhoria do desempenho futuro.

Na busca de melhoria organizacional, foi desenvolvido pela Universidade de São Paulo USP na década de 70 o modelo GECON. Esse sistema é baseado em gestão por resultados econômicos, utiliza a medida VEE (Valor Econômico da Empresa), esse modelo permite a simulação, o planejamento e controle da atuação da organização tendo como base a evolução do valor adicionado. Nesse trabalho o GECON será mencionado no intuito de defender a necessidade da Controladoria de um sistema de informação.

1.2 PROBLEMA

Durante o levantamento de informações para contextualização do problema, foi percebido que apenas os indicadores financeiros e contábeis não são suficientes para analisar a empresa XYZ.

Atualmente cada departamento da empresa XYZ utiliza o seu próprio indicador e não necessariamente o ótimo de um departamento é bom para os demais departamentos, havendo conflito de interesses. O departamento de Controladoria da empresa que poderia exercer a função de fornecer informações no sentido de coordenar os esforços da organização para obtenção de resultado sinérgico global, não tem participação na gestão estratégica da empresa, exerce a função de controle contábil.

O indicador organizacional adotado pela empresa XYZ é o LAJIDA (lucros antes dos juros, depreciação e amortizações), fixados hoje em 23%, no entanto a empresa não possui um mapa por departamento e indicadores para alcance desse resultado. Esse indicador pode ser utilizado para análise da lucratividade da empresa, assim como a qualidade operacional, permite comparação dos resultados obtidos pela organização frente à concorrência e sua evolução ao longo do tempo.

Ao propor um modelo para utilização na empresa XYZ, o intuito é de auxiliar a alta administração da empresa a planejar as etapas para implantação dos controles e indicadores que serão utilizados para o gerenciamento da estratégia.

A pergunta de pesquisa para o presente trabalho é a seguinte:

Como deve ser formulado o planejamento para implantação do BSC na Empresa XYZ?

A definição do Escopo do projeto de implantação tende a reduzir alteração no decorrer desta ao estabelecer os objetivos do projeto, permite definir o orçamento e o tempo para implantação do mesmo, assim como os recursos necessários.

As fases de um projeto podem ser divididas em planejamento, execução e entrada em produção, o presente estudo foca no planejamento, ou seja, na primeira fase, quando da definição do modelo a ser utilizado, sua viabilidade e

aplicabilidade à realidade da empresa, revisando as práticas atuais da empresa e propondo o *Balanced Scorecard* adequado a sua realidade.

1.2 OBJETIVO GERAL

Elaborar uma proposta de BSC para a empresa XYZ.

1.3 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Analisar a estratégia atual da empresa XYZ para a elaboração do BSC.
- Identificar os indicadores que a empresa utiliza e os processos adotados.
- Propor melhorias a empresa XYZ por meio do *Balanced Scorecard*.

1.4 JUSTIFICATIVA

A oportunidade para realizar o presente estudo surge em função da necessidade de reestruturar a empresa XYZ; existe uma preocupação da empresa com relação a capacidade atual de gerar valor e manter-se competitiva no futuro.

A empresa não está passando por problemas financeiros, vem apresentando crescimento orgânico ano após ano, porém é evidente que a quantidade de novos projetos está aquém da expectativa e a entrada de novas empresas na composição da carteira de clientes está estagnada há cerca de quatro anos, com relação aos produtos, a empresa necessita reescrever os produtos que hoje se encontra na linguagem Dot.net (Plataforma de Linguagem da Microsoft) para a linguagem *Silverlight* para que possibilite que o produto seja atualizado e possa ser competitivo frente a nova “onda” tecnológica baseada em produtos SaaS (*Software as a Service*). Existe uma expectativa de aumento da demanda mundial por produtos baseados nessa plataforma, conforme estudo conduzido pelo instituto Gartner, a expectativa de receita mundial projetada para 2012 é de \$ 14.5 Bilhões, avanço de 17,9% em relação a 2011; para 2015 a expectativa é que a receita mundial alcance \$ 22.1 bilhões.

A tendência é que boa parte dos equipamentos de telefonia, vídeo game e multimídia possuam integração com a internet, permitindo a navegação pela rede mundial de computadores, como pode ser observado nos recentes lançamentos de *Smartphone*, *Smart TV* e *netbook*. Dessa forma, será possível por meio do *cloud computing* (Utilização de memória e capacidade de cálculo de equipamentos alocados em ambiente virtual), uma das possibilidades do SaaS, rodar *softwares* que antes necessitavam de uma estrutura computacional física robusta em equipamentos com menor capacidade de processamento, apenas necessitando de acesso e rede com velocidade compatível à especificada por cada fornecedor.

O sucesso do lançamento dessa nova geração de produtos será decisivo para garantir a perpetuidade da empresa no futuro, visto que a geração atual de produtos já vem apresentando certa instabilidade em função da crescente necessidade de atualização dos produtos e lançamento de versões intermediárias para corrigir alguns *bugs* ocasionados pelo tamanho do código do produto que aumentou desde o seu lançado em 1995, muito em função para atender as alterações tributárias e legais ocorridas desde então na legislação brasileira. Por isso, o produto teve que sofrer inúmeras atualizações ao longo desse tempo, isso significa que muitas vezes novas funcionalidades tiveram que ser recriadas, o que aumentou notoriamente a complexidade de manutenção do produto.

Na era da informação, outro aspecto que impacta na produtividade da empresa é a capacidade de retenção dos colaboradores, sendo uma empresa do ramo de prestação de serviço e de tecnologia da informação, grande parte do ativo da empresa está no conhecimento de seus funcionários, nem sempre é possível documentar todo o conhecimento, já que boa parte é fruto da experiência e vivência do dia-a-dia de trabalho.

A empresa, para que possa gerenciar todos esses desafios, precisa de medidas que mensurem essa nova realidade, no entanto a empresa dispõe como medida de desempenho unicamente o LAJIDA e KPIs (*Key Performance Indicator*) departamentais.

A maior contribuição para o alcance do LAJIDA parte do departamento comercial, a partir da definição da meta de vendas anual o qual é baseado no histórico e *feeling* do diretor comercial.

O alcance das metas de vendas e o atendimento dos KPIs do departamento não necessariamente coincidem com o atingimento do LAJIDA

estipulado para a organização, visto que também devem ser considerados os custos de venda dos serviços e a eficiência na utilização dos recursos. Esse fato tende a influenciar de maneira negativa quanto ao fator motivacional dos colaboradores, pois os mesmos são cobrados para “bater as metas”, no entanto por não alcançar a meta do LAJIDA mínimo, a empresa acaba não remunerando os colaboradores com o PLR (Participação dos Lucros e Resultados).

Neste aspecto, o *Balanced Scorecard* pode vir a suprir essa lacuna, por ser uma ferramenta sistêmica e que permite uma visão abrangente da organização através do desdobramento da estratégia assim como a sua tradução e compartilhamento entre os colaboradores.

O presente estudo propõe ao analisar os processos atuais da empresa XYZ em conjunto com a literatura da metodologia *Balanced Scorecard*, verificar a aplicabilidade da ferramenta a empresa e pretende sugerir os indicadores para controle que seja adequado ao ramo e característica de negócio de serviços e *software*. Esse trabalho busca obter informações para melhoria dos processos atuais, elaborar o *Balanced Scorecard* para integralizar os diversos departamentos.

Boa parte dos processos atuais já foram mapeados e definidos em todos os departamentos da empresa, o que tende a facilitar o estudo quanto a obtenção das informações necessárias para a conclusão desta pesquisa.

Dessa maneira este estudo pretende ser útil para toda a organização, mais especificamente aos gestores da empresa.

1.5 DELIMITAÇÃO DO TRABALHO

Nesse trabalho não pretende comparar o sistema de gestão econômica GECON com o *Balanced Scorecard*. O GECON é apresentado no trabalho para apoiar a idéia da necessidade de um sistema para o departamento de controladoria no fornecimento de informações que auxiliem a unidade de negócio no processo de tomada de decisão.

O presente estudo não propõe um novo formato de cálculo e avaliação para o pagamento da participação nos lucros e resultados para a empresa XYZ.

O trabalho não irá ater na discussão do papel da controladoria nas organizações, o assunto é abordado para apoiar a construção do pensamento acerca do papel do profissional dentro das organizações. O foco do trabalho é apresentar um *Balanced Scorecard* para a empresa XYZ, para início do planejamento e definição de Escopo e apreciação da Diretoria da empresa. O trabalho servirá de apoio para a construção do *Balanced Scorecard* a ser planejado futuramente pela empresa XYZ. Por esse motivo, o modelo apresentado neste trabalho poderá sofrer alterações para adequar-se as necessidades e percepções dos principais gestores da empresa.

Esse estudo pretende apresentar uma versão inicial de *Balanced Scorecard*, sendo que sua elaboração será restrita ao pesquisador do presente estudo. O estudo conduzirá entrevistas com os principais diretores e gerentes.

A aplicação do estudo, os dados coletados e suas variáveis são restritos ao ambiente de trabalho da empresa pesquisada.

1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente estudo está organizado em cinco seções, na primeira parte é apresentado a introdução, o problema de pesquisa, objetivos, justificativa e a delimitação do trabalho.

No tópico dois é apresentado o referencial teórico que dão sustentação acadêmica a este trabalho, no tópico três é apresentado a metodologia científica utilizada para a construção deste trabalho. Na parte quatro é apresentado a característica e os dados da empresa XYZ, a análise desses dados e a conclusão deste trabalho a partir da apresentação do *Balanced Scorecard* para a empresa XYZ, na seção cinco é apresentado as considerações finais e recomendações, assinalando oportunidades para estudos futuros e aumento da abrangência da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O delineamento desse trabalho consiste na apresentação dos seguintes assuntos: Controladoria, o *Balanced Scorecard* como Ferramenta da Controladoria e o *Balanced Scorecard* propriamente dito.

O presente trabalho pretende apresentar a ferramenta *Balanced Scorecard* para a Controladoria e a fundamentação teórica para aplicação prática na empresa XYZ.

2.1 A CONTROLADORIA

A Missão da Controladoria consiste no esforço para garantir a perpetuidade da empresa, na continuidade de suas atividades. Nesse sentido cumpre função fundamental na coordenação dos esforços para obtenção de resultado global sinérgico entre todas as áreas da empresa, conforme explicam Fisch e Mosimann (1999).

Conforme Fisch e Mosimann apud Kanitz (1999) a Controladoria tem como função primordial a implantação dos seguintes Sistemas:

- Informação
- Motivação
- Coordenação
- Avaliação
- Planejamento
- Acompanhamento

A controladoria como órgão administrativo tem como atividade fim, garantir informações adequadas para a tomada de decisão dos diversos departamentos e a maximização do resultado econômico da organização, afirmam Fisch e Mosimann (1999).

A Controladoria também pode ser classificada como órgão de Staff, considerando que cada gestor tem controle sobre o seu departamento. A Controladoria atuaria assessorando às demais áreas quanto ao controle e também sendo responsável por suprir informações relevantes para a tomada de decisão. O resultado da organização é obtido a partir das decisões tomadas pelos gestores, nesse contexto a Controladoria tem a função de auxiliar no alcance dos objetivos e participação do planejamento.

Para o autor a Controladoria auxilia no desenvolvimento e na operação de modelos e sistemas de informação de cunho financeiro e econômico. Nesse

processo pode contribuir com os departamentos da organização na obtenção de informações de aspecto quantitativo para ajudar na tomada de decisão.

Para Crozatti, J. (2003), a Controladoria é responsável pela sinergia que deve existir entre as áreas da organização para obtenção de resultado sinérgico econômico global. Considerando o ponto de vista deste autor, a Controladoria é o elo dos demais departamentos da organização. É responsável pela maximização do potencial organizacional, exemplo, o departamento de produção não pode produzir além daquilo que a empresa pode vender, caso contrário estará onerando o estoque. O departamento de logística não pode enviar os produtos aos seus clientes sem que todas as informações de faturamento estejam corretas, correndo o risco que os mesmos não sejam pagos, impactando no departamento de contas a receber.

A importância da Controladoria dentro do organograma da empresa é fundamental para a definição do seu papel dentro da organização. Por esse motivo, o departamento pode assumir o papel de órgão administrativo dentro da empresa, com a função de garantir as informações adequadas para a tomada de decisão, ou atuando como órgão de staff, contribuindo e apoiando no planejamento estratégico e na formulação de cada departamento.

No entanto, em ambas as situações a Controladoria exerce função de proporcionar sinergia entre os departamentos da organização com o objetivo de maximizar o resultado econômico global da organização.

2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÃO PARA A CONTROLADORIA

No cenário econômico atual, muitas organizações estão enfrentando o acirramento da concorrência e mudança no ambiente de atuação frente as mutabilidades políticas, sociais, gestão da informação e conhecimento que vem ocorrendo no mundo, sendo pressionadas a serem mais eficazes em virtude do aumento da complexidade do processo de tomada de decisão.

Nesse contexto, o processo de gestão empresarial passa por transformações, e os gestores são incentivados a adotar novos modelos que os ajudem no processo de tomada de decisão. O desafio para os dirigentes é saber escolher dentre os diversos métodos e abordagens existentes.

Para Mosiman e Fisch apud Ackoff (1999) com o advento do uso dos sistemas de informação para processamento eletrônico de dados, houve uma

grande difusão no meio empresarial quanto a necessidade de utilização dos sistemas de informação.

Os autores advertem quanto as decisões precipitadas das organizações de implantar sistemas computadorizados que levam a resultados desastrosos, em função de premissas errôneas, tais quais:

1. Os gestores demandam constantemente informações relevantes
2. Os gestores necessitam ser informado com as informações que desejam
3. Se os gestores receberem informações necessárias, o seu processo de decisão melhorar
4. Maior comunicação significa melhor desempenho
5. Quanto à quantidade de informação gerada

No que tange a necessidade dos gestores por informação de maneira constante, a premissa contribui para que haja aumento da procura por informações relevantes em detrimento de informações menos relevantes. No entanto, o sistema de informação deve possibilitar a condensação dessas duas informações, para que seja possível processar e extrair as informações que são realmente relevantes.

Nem sempre a informação que o gestor deseja se configura como necessária, apesar da importância de conhecer a informação que o gestor deseja. Situações como a descrita ocorrem porque os gestores na maioria das vezes desconhecem as informações que são cruciais para a tomada de decisão. Os gestores devem possuir um sistema de decisão adequado, o que implica aos gestores ter consciência do tipo de decisão que toma.

Não existe uma relação causal entre necessidades de informações demandadas pelos gestores e garantia de melhoria de seus processos, já que algumas dessas informações podem ser negligenciadas pelos gestores porque os tomadores de decisão não sabem como usá-las. Algumas decisões podem ser delegadas para o nível hierárquico inferior, no entanto, o sistema deve ter espaço para aprendizado contínuo dos gestores em relação às informações que necessitam.

Para Mosimann e Fisch apud Nakagawa (1999 p.65), as principais reações decorrentes da quantidade de informação gerada:

Omissão;

Erro pelo processamento incorreto de alguma informação;

Fila de espera, utilizando as informações apenas nas folgas;

Filtro isto é, negligenciamento ao processar certos tipos de dados não adequados a algum esquema de prioridade;

Nem sempre melhor comunicação coincide com melhor desempenho, podem ocorrer situações em que os gestores tenham conhecimentos das ações e dos planos táticos e operacionais das outras áreas, fato motivado pelo acirramento do clima de competição interna. Porém, em função desse critério inadequado de avaliação de desempenho, essa condição, pode acarretar em prejuízo a uma outra aérea qualquer que esteja obtendo ótimos resultados.

2.2.6 SISTEMA DE INFORMAÇÃO GECON – GESTÃO ECONÔMICA

Conforme Catelli et al (1999) o sistema de gestão econômica – GECON, desenvolvido pela equipe de pesquisadores do Núcleo GECON que conta com o apoio da Fipecafi, fundação ligada a Universidade de São Paulo, foi criado para atender às necessidades informativas de diversos gestores com intuito de colaborar em seus processos de tomada de decisão. O GECON busca administrar por resultado, procura a otimização dos resultados por meio da melhoria da produtividade e de eficiência operacional, o enfoque é a otimização do resultado econômico.

De acordo com Catelli et al (1999) o sistema GECON tem como propósito a delegação do maior nível de autoridade sem que haja perda do controle, por conferir atributos como integração, confiabilidade e consistência de informações.

O Sistema GECON busca promover maior transparência, maior envolvimento dos gestores, proporcionando que estes se sintam donos dos seus departamentos, é uma ferramenta concebida para monitorar o processo de gestão, apresentando informações que resultem na redução dos riscos.

2.3 INDICADORES DE RESULTADOS FINANCEIROS E NÃO FINANCEIROS

Os indicadores financeiros ganharam popularidade com a metodologia Dupont, conforme relatam Dietsh e Nascimento (2007), desenvolvido no início do século XX para descentralizar a administração e diversificar o mercado de atuação e a produção fabril das empresas, que até então estava restrito a confecção de pólvora. Essa nova metodologia foca a maximização do ROI (*Return Over Investments*), tal pensamento vem ao encontro com a teoria de mercados de capitais. A abordagem defende que a empresa aumenta sempre que investir em projetos ou ativos de ROI superior ao seu custo ponderado de obtenção de capital (WACC) ou quando realiza desinvestimentos de projetos ou ativos com ROI inferior ao WACC.

Os autores Dietsh e Nascimento (2007) relatam que outross mecanismos semelhantes ao Dupont surgiram tendo foco no acionista, por exemplo, em 1991 Stewart III formulou o *Economic Valued Added* (EVA), esses afirmam que essa metodologia preconiza a obtenção de resultado de curto prazo. Por isso, essa metodologia é criticada pelo foco excessivo no curto prazo, as medidas que impulsionam o desempenho da empresa frente aos mercados de capitais, muitas vezes não leva em consideração a sustentabilidade da empresa no longo prazo.

Os gestores guiados pelos indicadores dos mercados de capitais, podem ser levados a tomar decisões que otimizem os resultados de curto prazo para satisfazer a vontade dos investidores que desejam lucratividade e retornos de seus capitais, alguns exemplos: A redução do quadro de funcionários contribui na redução dos custos fixos; diminuição da qualidade dos produtos em função a utilização de matérias primas com custos menores; aumento na capacidade de produção para obtenção de ganho de escala em detrimento dos processos e etapas internas; aumento das vendas além da capacidade de entrega dos produtos e/ou serviços, acarretando em demora na entrega dos mesmos e impactando na insatisfação dos clientes.

A partir das metodologias expostas surgiram diversas outras vertentes para mensuração e maximização de resultado baseado nos mercados de capitais e com foco no acionista as quais não leva em consideração a manutenção da organização no longo prazo.

Conforme afirmam Dietsh e Nascimento (2007), a primeira crítica com relação ao foco exclusivo em resultados financeiros partiram de John Deadore.

No artigo escrito em 1969, este criticava o fato que a maioria das organizações estadunidenses que adotavam a administração descentralizada estava utilizando o modelo Dupont. O autor alertava com relação ao uso indiscriminado da ferramenta. Nessa ocasião, apresentou um exemplo de aquisição de um ativo com alto risco de obsolescência que deveria gerar o mesmo retorno de um ativo de baixa obsolescência, ou seja, o retorno de um ativo tecnológico que possui um alto risco de obsolescência deveria gerar o mesmo retorno de um ativo que possui baixo risco de obsolescência.

Para Kaplan e Norton (1997) as empresas sempre utilizaram sistema de medidas financeiras e não-financeiras, no entanto, muitas empresas utilizam essas medidas para melhoria localizadas na linha de frente e nas operações que envolvem contato com o cliente.

As medidas financeiras agregadas na maioria das vezes, são utilizadas para sintetizar os resultados dos funcionários de níveis táticos, funcionando como *feedback*, assim as medidas financeiras e não financeiras são utilizadas apenas para controlar as operações táticas de curto prazo.

Para Kaplan e Norton (1997), na era industrial, a utilização de indicadores financeiros era relevante, pois a indústria dependia do ganho de escala, ou seja, as organizações bem sucedidas eram aquelas que agregavam tecnologia aos seus ativos para aumentar a capacidade de produção de produtos padronizados, porém apenas essas medidas não são suficientes a partir da era da informação.

Para Chiavenato (2005, p.70) “o início da década de 1990 marca o início da era da informação, provocada pela tecnologia da informação, trouxe impactos, a partir desse momento o conhecimento passa a ser riqueza, sendo o capital mais importante, em substituição ao capital financeiro e dá lugar ao capital intelectual”.

A medida que a tecnologia da informação uni o computador, a televisão e as comunicações, a interação desses meios mudou a relação das organizações a medida que essa tecnologia passava a ser incorporada no dia-a-dia das empresas.

De acordo com Chiavenato (2005, p. 73), a principais características da era da informação são as seguintes:

1. Menor Espaço: A era da informação traz o conceito de escritório virtual ou não-territorial, Prédios e escritórios sofrem brutal

redução em tamanho. Arquivos digitais acabam com a papelório... A miniaturização, a portabilidade e a virtualidade passam a ser a nova dimensão espacial fornecida pela TI.

2. Menor Tempo: As comunicações tornaram-se móveis, flexíveis, rápidas, diretas permitiram maior tempo de dedicação ao cliente. A instantaneidade passa a ser a nova dimensão temporal da TI.

3. Maior contato: Com micro portátil, a multimídia, o trabalho em grupo (workgroup) e as estações de trabalho (workstation), surgiu o teletrabalho, em que as pessoas trabalham juntas, embora distantes fisicamente... A conectividade torna-se imprescindível.

Para o autor a informação torna-se a principal fonte de energia da organização, altera de forma drástica o modo de trabalho quando comparado com a maneira que era exercida na era industrial.

A informação assume a partir dessa transformação, o papel de ferramenta a serviço do homem, e deixa de ser uma variável independente como ocorria na era industrial.

A utilização de indicadores não financeiros foi destacada por Kaplan e Norton (1997), os pesquisadores constataram que na era da informação o controle dos indicadores excessivamente financeiro não traziam mais vantagens competitivas, e que diferente de como ocorria antigamente apenas a aquisição de novas tecnologias, o gerenciamento eficaz do ativo e passivo não são suficientes.

A era da informação é um desafio para as organizações manter e sustentar a vantagem competitiva apenas com a alocação eficientes dos ativos tangíveis. Por esse motivo, os autores defendem que a gestão dos ativos intangíveis tornou-se mais relevante do que a gestão dos ativos tangíveis.

Kaplan e Norton (1997, p. 4), dizem que os ativos intangíveis permitem que uma empresa:

Desenvolva relacionamentos que conservem a fidelidade dos clientes existentes e permitam que novos segmentos de clientes e áreas de mercado sejam atendidos com eficácia e eficiência.

Lance produtos e serviços inovadores desejados por seus clientes alvo.

Produza bens e serviços customizados de alta qualidade a preços

baixos e com ciclos de produção mais curtos.

Mobilize as habilidades e a motivação dos funcionários para a melhoria contínua de processos, qualidade e os tempos de resposta.

Utilize tecnologia da informação, bancos de dados e sistema.

Para Kaplan e Norton (1997), não é possível gerenciar algo se não for possível mensurá-lo. Para que uma unidade de negócio sobreviva na era da informação, esta precisa utilizar indicadores em seu sistema de gerenciamento que sejam derivadas partindo dos seus pontos fortes e da estratégia. No entanto, boa parte das empresas utilizam indicadores para medir o relacionamento com os clientes, com a concorrência e capacidade organizacional unicamente a partir dos indicadores financeiros.

As medidas financeiras possibilitam apenas a mensuração do passado, não permite uma avaliação da organização quanto à geração de valor econômico futuro. Isso faz com que os ativos intangíveis da empresa até então não muito relevante, fossem reavaliados como potencial p geração de vantagem competitiva. Assim, com o advento do *Balanced Scorecard*, levando em conta essas novas premissas, as organizações que desejam ser eficientes e eficazes de forma duradoura dentro da era do conhecimento, devem ser orientadas a não ter apenas foco no curto prazo, mas também precisam pensar no longo prazo para que obtenham e mantenham vantagens competitivas, fazendo com que a mudança seja parte de suas rotinas.

2.4 A FERRAMENTA DE GESTÃO ESTRATÉGICA BALANCED SCORECARD

De acordo com Kaplan e Norton (1997), os primórdios do *Balanced Scorecard*, remonta o ano de 1990. Esse estudo foi motivado por acreditarem que as medidas financeiras contábeis estavam tornando-se obsoletas.

O citado estudo foi patrocinado pela KPMG o qual foi conduzido por diversas empresas com o título de *“Mesuring Performance in the Organization of the Future”*. Os participantes acreditavam que basear-se em medidas financeiras consolidadas estava sendo prejudicial a geração de vantagem competitiva para o longo prazo. Tais constatações do grupo de estudo foi sintetizado em um artigo, *“The Balanced Scorecard – Measures that Drives*

Performance” da Harvard Business Review da edição de janeiro/fevereiro de 1992, assinado por Robert S. Kaplan e David P. Norton.

A metodologia *Balanced Scorecard* combina indicadores financeiros e não financeiros proporcionando uma ampla visão da estratégia da organização.

De acordo com Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard* possui informações financeiras de gerenciamento e desempenho da organização com enfoque em conjunto de medidas abrangentes que interagem e conectam-se com os clientes, processos internos, colaboradores e um sistema de desempenho para o sucesso em longo prazo da organização.

O *Balanced Scorecard* não tem o foco no passado, integra as 4 perspectivas (Financeiro, Clientes, Processos Internos e Aprendizado e Crescimento) para desdobrar a estratégia para permitir que os objetivos sejam alcançados pela organização.

Segundo seus criadores, Kaplan e Norton (1997, p.9):

Os objetivos e as medidas utilizadas no Balanced Scorecard não se limitam a um conjunto aleatório de medidas de desempenho financeiro e não-financeiro, mas derivam de um processo hierárquico (top-down) norteado pela missão e pela estratégia da unidade de negócios.

Figura 01: O Balanced Scorecard como Estrutura para Ação Estratégica



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

As organizações inovadoras utilizam o *Balanced Scorecard* para administrar a estratégia no longo prazo, assim como a gestão dos seus processos críticos que as permitem a obtenção de vantagem competitiva. Assim como, facilita o esclarecimento da visão e da estratégia e ajuda a melhorar o *feedback* no aprendizado estratégico. Visto que a definição da estratégia não é um processo gerencial isolado, tem início na definição da estratégia da organização, sendo um processo contínuo.

De acordo com Kaplan e Norton (1997 p. 152) “Enfim, a capacidade de alcançar metas ambiciosas para os objetivos financeiros, dos clientes e dos processos internos dependem das capacidades organizacionais para o aprendizado e crescimento”.

Os indicadores financeiros captam as ações passadas da empresa e os resultados obtidos da organização, mas são incapazes de mensurar a geração ou destruição de valor das decisões tomadas pelos gestores. Esses não são suficientes para suprir à necessidade de orientação à tomada de decisão no presente e futuro no que tange a geração de valor.

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 8) “O *Balanced Scorecard* complementa as medidas financeiras de desempenho passado com medidas de vetores que impulsionam o desempenho futuro”. Os indicadores financeiros não são excluídos do sistema de medição de desempenho, no entanto, são incluídos indicadores em três novas perspectivas – clientes, processos internos e aprendizado e crescimento. De modo que essas três perspectivas são conhecidas como indicadores de tendência do futuro desempenho financeiro.

Adicionalmente, as três perspectivas de tendências futuras (Clientes, Processos Internos e Aprendizado e Crescimento) auxiliam para alcançar os objetivos financeiros. O *Balanced Scorecard* reflete o equilíbrio entre objetivos de curto e longo prazo, entre medidas financeiras e não financeiras. Tais parâmetros servem como base para a elaboração do sistema de mediação e gestão da estratégia, de forma equilibrada dentro das quatro perspectivas.

Segundo Kaplan e Norton (1997, p. 11):

O processo do Scorecard tem início com um trabalho de equipe da alta administração para traduzir a estratégia de sua unidade de negócios em objetivos estratégicos específicos. Ao estabelecer metas

financeiras, a equipe deve priorizar a receita e o crescimento de mercado, a lucratividade ou geração de fluxo de caixa.

As metas e objetivos financeiros do *Balanced Scorecard* são definidos de cima para baixo, a alta administração ao estabelecer as metas financeiras, deve definir de que maneira esses objetivos serão alcançados.

Após a definição das metas financeiras, durante a definição da perspectiva de clientes, deve ser definido o mercado de concorrência e quais mercados não é de interesse da organização. Depois são definidos os objetivos dos processos internos e de crescimento e aprendizagem, seguindo essa ordem.

Para Kaplan e Norton (1997) com o *Balanced Scorecard* os gestores podem avaliar até que ponto suas unidades de negócios geram valor para os clientes atuais e futuros e de que maneira devem ser direcionados os seus investimentos e esforços para o alcance dos objetivos e metas organizacionais. Sendo que essas devem integrar as medidas financeiras e não financeiras no sistema de informação.

O *Balanced Scorecard* ao desdobrar a estratégia da empresa, comunica de forma clara ao interligar as quatro perspectivas, fazendo que essas possuam uma relação de causa e efeito entre si, ou seja, as medidas a serem utilizadas para a elaboração de um *Balanced Scorecard* não podem ser isoladas.

2.4.1 PERSPECTIVA FINANCEIRA

Para Kaplan e Norton (1997, p.64) “Os objetivos financeiros representam a meta de longo prazo da empresa: gerar retornos superiores a partir do capital investido na unidade de negócios. O uso do *Balanced Scorecard* não conflita com essa meta vital”.

As medidas financeiras possibilitam que os objetivos sejam explícitos, permitindo que ao longo do ciclo de vida da empresa possa ser feitos ajustes na unidade de negócios para o alcance dos objetivos financeiros, é um ótimo indicador para medir se a empresa está obtendo êxito na estratégia adotada.

Para Kaplan e Norton (1997) as empresas podem ter três fases em seu ciclo de vida, o que implica na escolha dos indicadores financeiros. Os autores definem as fases da seguinte maneira: crescimento, sustentação e colheita.

Esse ciclo inicia-se na fase de crescimento, nesse estágio a unidade de negócio exige muito mais investimento, é quando a empresa está sendo estruturada, está buscando clientes, implantando processos internos. Nesse estágio a expectativa de retorno sobre o investimento deve ser visada ao longo prazo. A organização enfatize o aumento da linha de produto ou a criação de produtos e serviços inteiramente novos, no entanto, é importante que o novo produto ou a extensão do produto existente seja uma melhoria radical, possível de captar novos clientes e mercados, não limitando a substituição das vendas dos produtos existentes. Porém, não é atrativo que a unidade de negócio continue fazendo melhorias incrementais no produto, substituindo o produto existente sem oferecer nenhuma vantagem distinta aos clientes, mesmo porque essas ações incorrem em custos sem que haja certeza do retorno do capital investido.

Para que seja possível determinar se um novo produto ou serviço representa uma melhoria nas opções atuais, algumas organizações focam nos preços e margens brutas de lucro, considerando que as melhores opções devem gerar margens de lucro mais elevadas em comparação com os produtos maduros atuais. Alguns exemplos são apresentados na figura 02:

Figura 02: Medição dos Temas Financeiros Estratégicos

		Temas Estratégicos		
		Aumento e Mix de Receitas	Redução de Custos/Aumento de Produtividade	Utilização dos Ativos
Estratégia unidade de negócio	Crescimento	Aumento da taxa de vendas por segmento	Receita/Funcionário	Investimento (percentual de vendas)
		Percentual de receita gerado por novos produtos, serviços e clientes		P&D (Percentual de Vendas)
	Sustentação	Falta de clientes e contas-alvo	Custos versus custos dos concorrentes	Índice de capital de giro (ciclo de caixa a caixa)
		Vendas cruzadas	Taxa de redução de custos	ROCE por categoria-chave de alvo
		Percentual de receita gerado por novas aplicações	Despesas indiretas (percentual de vendas)	Taxa de utilização dos ativos
		Lucratividade por clientes e linhas de produtos		
	Colheita	Lucratividade por clientes e linhas de produtos	Custos unitários (por unidade de produção por transação)	Retorno
		Percentual por clientes e linhas de produtos		Rendimento (<i>Throughput</i>)
		Percentual de clientes não-lucrativos		

Fonte: Kaplan e Norton (1997)

A última fase do ciclo é a colheita, nesse estágio a empresa tem maturidade, não se justifica investimentos maciços, apenas o suficiente para a continuidade da atividade, o objetivo é a maximização do fluxo de caixa, é quando a unidade de negócio colhe os resultados dos investimentos feitos.

Conforme explica Kaplan e Norton (1997, p.65):

A relação com os objetivos financeiros reconhece explicitamente que a meta de longo prazo da empresa é gerar retornos financeiros para os investidores, e que todos os programas, estratégias e iniciativas devem permitir que a unidade de negócio alcance seus objetivos financeiros.

Alguns indicadores que podem ser utilizados para avaliar o retorno do capital investido, tais como retorno sobre o capital investido, EVA (*Economic Valued Added*), fluxo de caixa descontado, *sharehold value* (valor para o acionista). Dentro da perspectiva financeira é possível que os gestores especifiquem os indicadores financeiros a serem percorridos e as variáveis relevantes os quais farão parte de um conjunto de medidas para gerir e impulsionar o resultado no longo prazo.

Para Kaplan e Norton (1997), os objetivos financeiros estão baseados em aumento de receita, melhoria da produtividade, redução dos custos, melhoria da produtiva, utilização dos ativos e administração do risco.

Os objetivos financeiros devem ser baseados na estratégia da empresa de longo prazo, percorrendo as quatro perspectivas, sustentando a relação causa efeito entre os indicadores operacionais e financeiros.

2.4.2 PERSPERCTIVA DO CLIENTE

De acordo com Kaplan e Norton (1997) as organizações nessa perspectiva identificam os segmentos de clientes e mercados nos quais as organizações desejam competir, os objetivos financeiros advém dessa perspectiva a qual fornece os componentes de receita financeira.

A escolha do segmento em qual a empresa não deseja participar é tão importante quanto a definição dos objetivos de cliente. Nesse sentido, a organização pode focar seus esforços em ações que gerem valor para o cliente, fazendo com que a mesma se torne orientada para o mercado.

A segmentação de mercado constitui na escolha do mercado o qual a empresa deseja atuar, o público alvo nem sempre são homogêneos.

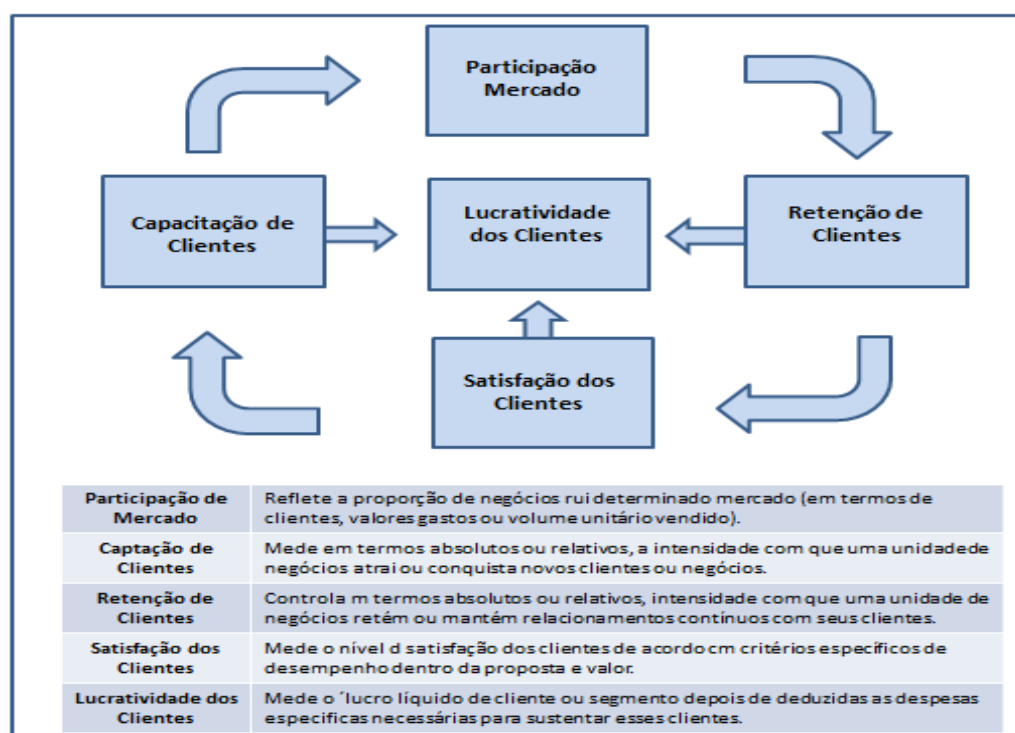
Para Kaplan e Norton (1997, p.68):

Além de aspirarem a satisfazer e encantar os clientes, os executivos das unidades de negócios devem, na perspectiva dos clientes do Balanced Scorecard, traduzir suas declarações de missão e estratégia em objetivos específicos baseados no mercado e nos clientes.

Muitas organizações almejam ser a empresa orientada para seus clientes, a empresa referência em seu segmento de atuação. Esses são os objetivos comuns a todas as organizações, diferindo apenas na maneira como essas atuam para alcançar esse objetivo. Outro desafio é como as organizações decodificam sua missão e traduzem em ações que gerem valor para os clientes.

Para os autores Kaplan e Norton (1997), faz parte do grupo de medidas essenciais de resultados dos clientes, sendo comuns a todos os tipos de empresa, conforme demonstrado na figura 03:

Figura 03: A Perspectiva de Cliente – Medidas Essenciais



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

Outro aspecto que deve ser levado em consideração, é em relação a rentabilidade do segmento, novos clientes que não dão lucro não é um problema a medida que haja expectativa de crescimento potencial de negócio, clientes antigos que não são rentáveis, devem ser avaliados quanto a sua descontinuidade ou renegociados para que não comprometam o *core business* da empresa.

Há ainda três classes de atributos:

- Atributos de produtos e serviços: funcionalidade, qualidade, e preço.
- Relacionamento com os clientes: qualidade da experiência de compra e das relações pessoais.
- Imagem e reputação.

Conforme Kaplan e Norton (1997, p.90) “Selecionando objetivos e medidas específicos nessas três classes, os executivos poderão levar suas empresas a oferecer propostas de valor superiores aos seus segmentos”.

As propostas de valor que as empresas oferecem aos clientes são os atributos oferecidos ao mercado, através de seus produtos e serviços, objetivando a busca de fidelidade e satisfação dentro do segmento alvo de atuação. A proposta de valor é fundamental para o entendimento dos vetores de medidas de satisfação, captação, retenção e participação de mercado e conta.

De acordo com Kaplan e Norton (1997), existe um conjunto de atributos comum e inerentes a todas as organizações, conforme, esses atributos podem ser divididos em três categorias:

- Atributos dos produtos/serviços.
- Relacionamento com os clientes.
- Imagem e reputação.

As abordagens tradicionais focam apenas na otimização dos processos atuais os quais a empresa já oferece aos seus consumidores, mesmo quando refere-se as dimensões de qualidade e tempo.

A abordagem do *Balanced Scorecard*, leva em consideração outros aspectos como a inovação, novos processos que atendam aos clientes atuais e aos que levarão a atender os clientes futuros.

Para que a empresa seja bem sucedida na criação de serviços no longo prazo, os gestores precisam traduzir metas globais em metas locais para os seus colaboradores.

2.4.3 PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS DA EMPRESA

De acordo com Kaplan e Norton (1997 p. 97) “Para a perspectiva dos processos internos da empresa, os executivos identificam os processos mais críticos para realização dos objetivos dos clientes e acionistas”, assim após desenvolver as perspectivas e objetivos financeiros e do cliente, as empresas podem desenvolver métricas para os processos internos.

O norte dos processos internos são as metas financeiras e as necessidades dos clientes.

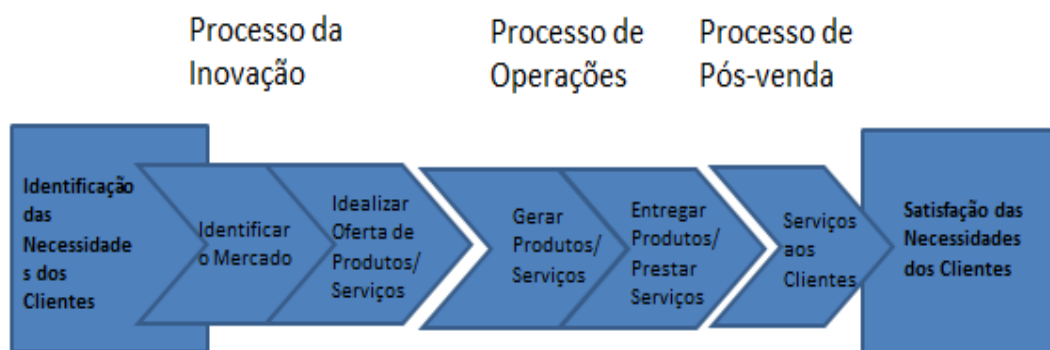
Os autores Kaplan e Norton (1997) relatam que nos processos internos, a organização poderá definir em quais processos esta deverá buscar excelência para satisfazer as expectativas dos acionistas e cliente-alvo. A abordagem tradicional busca aperfeiçoar os processos existentes, a abordagem do *Balanced Scorecard* preconiza e avalia novos processos que precisam ser incorporados e também identifica os processos que são mais críticos para o alcance da estratégia da empresa.

As organizações utilizam um conjunto de indicadores específicos para a criação de valor para os seus clientes-alvo, nesse aspecto os autores relacionam três processos genéricos como modelos que podem ser adaptados e moldados:

- Inovação
- Operações
- Serviço Pré-venda

Para Kaplan e Norton (1997) recomenda a criação de uma cadeia de valor para os processos internos, conforme a figura 04 demonstra a seguir:

Figura 04: A Perspectiva dos Processos Internos – Modelo da Cadeia de valores Genérica



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

A cadeia de valor é a seqüência de transformação pelos quais os insumos são alimentados dentro do sistema e gradativamente ganham valor dentro do processo. Kaplan e Norton (1997, p. 103) define da seguinte forma o processo de inovação:

Considere o processo de inovação como uma onda longa de criação de valor, em que as empresas primeiro identificam e cultivam novos mercados, novos clientes e as necessidades emergentes e latentes dos clientes atuais. Depois, mantendo-se nessa onda de criação de valor e crescimento, as empresas projetam e desenvolvem novos produtos e serviços que lhes permitam atingir novos mercados e clientes e satisfazer às necessidades recém identificadas dos clientes. Os processos de operações, por outro lado, representam a onda curta da criação de valores, onde as empresas oferecem os produtos e serviços aos clientes existentes.

Os processos de inovação consistem de duas etapas: Na primeira os gerentes identificam o tamanho do mercado através de pesquisas, suas preferências e o quanto o cliente está disposto a pagar pelo novo produto e/ou

serviço. As empresas não apenas devem satisfazer as necessidades e expectativas dos clientes, mas devem surpreendê-las.

2.4.4 PERSPECTIVA DE APRENDIZADO E CRESCIMENTO

Essa é a última perspectiva apresentada pelos autores, oferece os pilares para obtenção dos resultados ótimos nas três primeiras perspectivas. Nessa perspectiva, a unidade de negócio deve oferecer a infraestrutura necessária para gerar crescimento e melhorias em longo prazo.

Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 131), “os objetivos da perspectiva de aprendizado e crescimento são os vetores de resultados excelentes nas três primeiras perspectivas do *Scorecard*”, esse aspecto dá apoio as outras três perspectivas.

As medidas essenciais da perspectiva de aprendizado e crescimento consistem em três itens:

- Satisfação dos funcionários.
- Retenção de funcionários.
- Produtividade dos funcionários.

Conforme Kaplan e Norton (1997), para a mensuração do nível de satisfação dos funcionários, os seguintes itens que poderiam compor a pesquisa:

- Envolvimento nas decisões.
- Reconhecimento pela realização de um bom trabalho.
- Acesso a informações suficientes para o bom trabalho.
- Acesso a informações suficientes para o bom desempenho da função.
- Incentivo constante ao uso de criatividade e iniciativa.
- Qualidade do apoio administrativo.
- Satisfação geral com a empresa.

O *Balanced Scorecard* demonstra a importância da organização em investir no futuro, não apenas nas alocações tradicionais de recursos como P&D e equipamentos, não que esses investimentos não sejam importantes, mas não são suficientes por si só.

2.4.5 INTEGRAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD*

A implementação de um sistema de medidas tem por objetivo motivar os executivos e funcionários a serem bem sucedidos na estratégia adotada de sua unidade de negócio. As empresas que conseguem desenvolver um sistema de mensuração possui maior probabilidade de executar a estratégia porque conseguem transmitir de maneira transparente seus objetivos e metas.

O *Balanced Scorecard* bem sucedido é o que consegue integrar medidas financeiras e não-financeiras. Então, qual a importância de elaborar um *Scorecard* para comunicar a estratégia de uma empresa?

De acordo com Kaplan e Norton (1997), existem pelo menos três razões importantes:

- O *Scorecard* ao descrever a visão da empresa para todos os níveis hierárquico, cria aspirações compartilhadas.
- O *Scorecard* desenvolve um modelo holístico de estratégia, mostrando a todos os funcionários de que forma podem contribuir para que a organização alcance seus objetivos estratégicos, e não apenas a otimização do seu desempenho local.
- O *Scorecard* focam nos esforços de mudança. Caso sejam identificados as medidas e os objetivos certos, existem grandes possibilidades de que a implementação seja bem sucedida. De outra forma, os esforços e investimentos serão desperdiçados.

Para saber se um *Scorecard* realmente está comunicando os resultados e os vetores de desempenho, devem ser testado a criticidade e a transparência. Os envolvidos devem ser capazes de observar a estratégia por trás dos seus objetivos e medidas, quando é atingido esse grau de transparência, é certo que o *Balanced Scorecard* conseguiu traduzir a estratégia de uma forma integrada com as medidas de desempenho.

Para Kaplan e Norton (1997), existem três princípios que devem ser levados em consideração para integrar o *Balanced Scorecard*:

- Relações de causa e efeito.
- Vetores de desempenho.
- Relação com os fatores financeiros.

Conforme Kaplan e Norton (1997), a estratégia é um conjunto de hipóteses que possuem uma relação de causa e efeito. O sistema de medição deve explicitar a relação entre os objetivos nas quatro perspectivas, de maneira que possam ser gerenciadas e validadas. Porém, deve fazer com que a sequência de hipóteses sejam claras e que haja relação de causa e efeito entre as medidas de resultados e vetores de desempenho adotados.

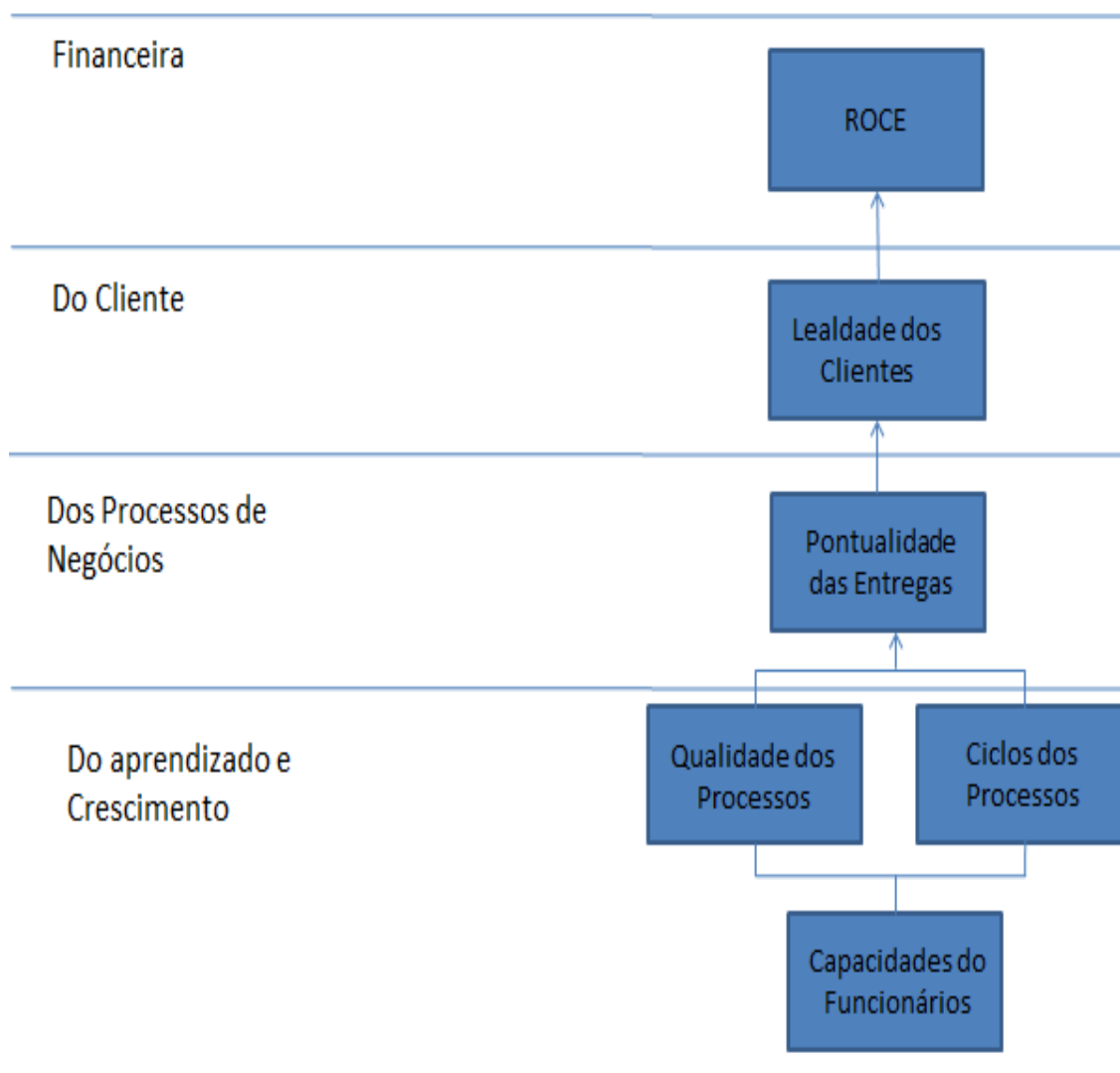
Para Kaplan e Norton (1997, p.156):

Um bom Balanced Scorecard deve ser uma combinação adequada de resultados (indicadores de ocorrências) e impulsionadores de desempenho (indicadores de tendências) ajustados à estratégia da unidade de negócios.

Um *Scorecard* elaborado de maneira adequada deve contar a história da estratégia da empresa, através da sequência de causa e efeito. Para que possam ser gerenciadas e validadas, o sistema de medição deve expor as hipóteses entre as medidas nas diversas perspectivas.

Os autores mostram, conforme na figura 06, que existe uma relação de causa e efeito entre os três vetores (Financeiro, Clientes, Processos Internos e Aprendizado e Crescimento).

Figura 06: Relação Causa e Efeito



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

De acordo com Kaplan e Norton (1997), o retorno sobre o capital empregado (ROCE) pode ser uma medida na perspectiva financeira, sendo que o vetor dessa medida poderia ser a repetição e a ampliação das vendas para os clientes existentes, impulsionado pelo alto grau de lealdade desses clientes. Assim, a lealdade está inclusa na perspectiva do *Scorecard* de clientes, visto que há uma expectativa de que essa medida tenha forte influência sobre o ROCE. Dessa maneira, o desafio e a pergunta que a empresa deve formular é o seguinte: De que forma é possível obter a lealdade dos clientes?

A empresa possui algumas características que podem ajudar a responder a esse questionamento. Uma pesquisa pode levantar que a pontualidade na entrega é um aspecto altamente valorizado pelos clientes,

portanto, deve influenciar positivamente no desempenho financeiro da empresa.

Na sequência, deve ser levantado em que processos internos a unidade de negócio deve destacar-se para alcançar a excelência na pontualidade de entrega, para isso a empresa deve reduzir os ciclos dos processos operacionais e aumentar significamente a qualidade dos processos internos. Porém, de que forma é possível obter ganho de qualidade e ao mesmo tempo reduzir os ciclos dos processos internos?

Essa resposta pode ser respondida, ao investir na capacitação dos funcionários através de treinamento, essa poderia ser uma medida da perspectiva do aprendizagem e crescimento.

Conforme Kaplan e Norton (1997), os autores explicam que os vetores de desempenho são específicos para uma determinada unidade de negócio, por exemplo: os vetores financeiros de lucratividade, os segmentos de mercado que a empresa opta competir, os processos internos e os objetivos de aprendizagem e crescimento são exclusivos. Dessa forma os vetores de desempenho de determinada unidade de negócios são singulares e inerentes a essa organização, mesmo que o *Balanced Scorecard* apresenta medidas genéricas que são compartilhadas entre muitas organizações em função do segmento de atuação e se comuns a muitas estratégias. O aspecto apresentado pode ser evidenciado na figura 07:

Figura 07: Combinação de Indicador Estratégico, Vetor de Desempenho e Iniciativa Estratégica

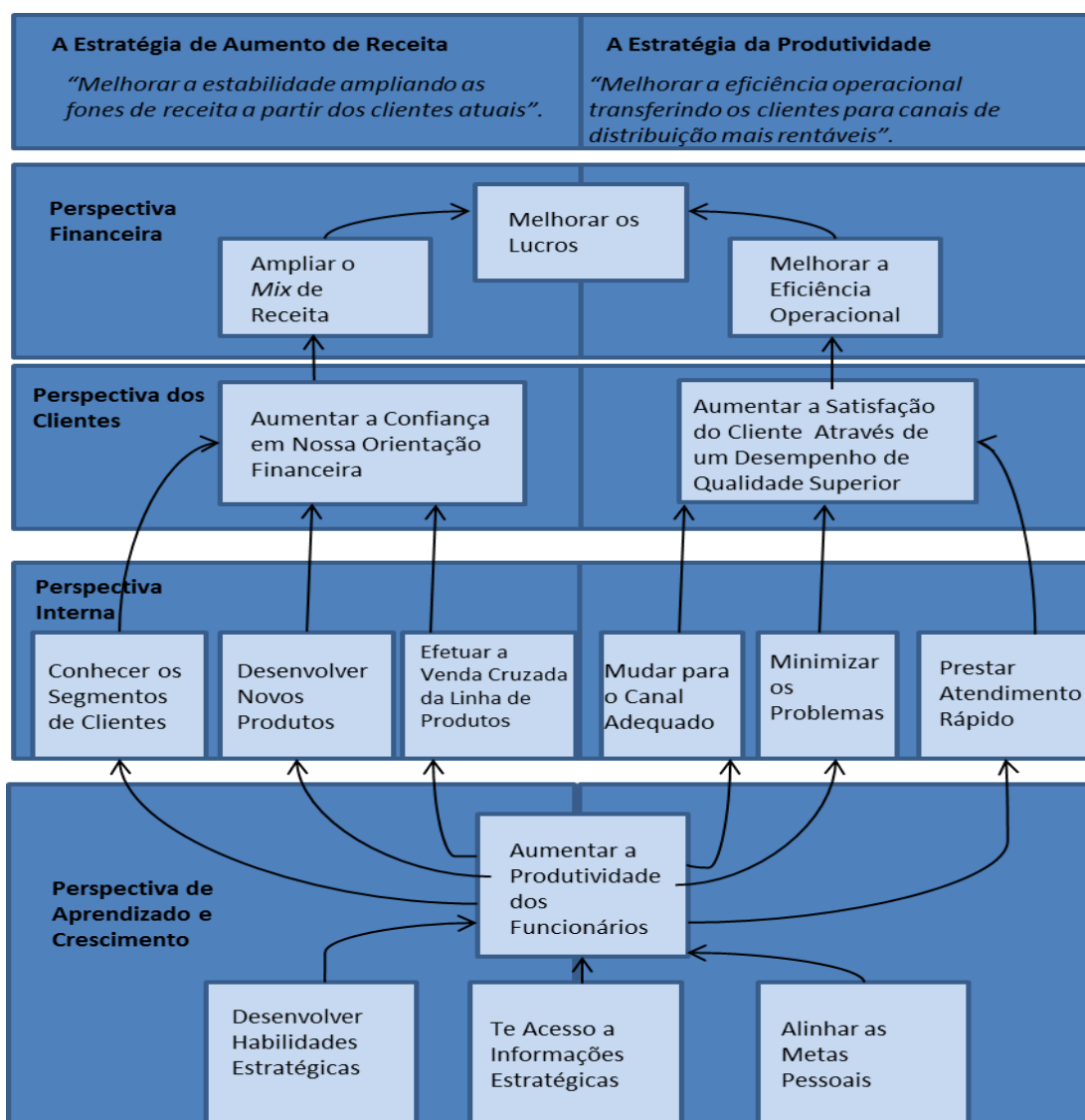


Fonte: Kaplan e Norton (1997)

Para Kaplan e Norton (1997) os resultados financeiros devem ser fortemente enfatizados no *Balanced Scorecard*, tais como o retorno do capital empregado ou o valor econômico agregado.

Acontece que muitos executivos não vinculam programas de melhoria que influenciam diretamente os clientes e gere desempenho financeiro futuro. Os objetivos principais desses programas não estão vinculados no sentido de melhorar o desempenho para os clientes, por consequência, a melhora do desempenho financeiro. Em última análise, essas organizações acabam não obtendo resultados tangíveis com o seu programa de mudança. Por isso, toda a relação causal do *Balanced Scorecard* deve estar vinculada aos objetivos financeiros.

Figura 08: O Scorecard e as vinculações internas



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

O *Balanced Scorecard* deve ter a combinação de medidas de resultado e vetores de desempenho, visto que as medidas de desempenho sem os vetores não apresenta a estratégia que está sendo adotada de forma clara e nem como os resultados estão sendo obtidos, por isso existe a necessidades da combinação adequada entre essas duas relações.

3 METODOLOGIA

Conforme Silva (2003, p. 25), “entende-se por metodologia o estudo do método na busca de determinado conhecimento”. A ciência é caracterizada por utilização de métodos científicos, caminhos pelo qual é obtido determinado resultado.

No presente seção será explicado de que forma pode ser caracterizado este estudo e qual a metodologia utilizada na coleta e na análise dos dados, posteriormente será abordado os resultados alcançados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa é qualitativa, de acordo com Sampieri, Collado e Lucio apud Scherer (2008, p.38) “é baseado em um esquema indutivo, é expansivo e em geral não busca criar questões de pesquisa anteriormente nem provar hipóteses pré-concebida”.

A pesquisa é de caráter exploratório, foi previsto a realização de entrevistas, levantamento bibliográfico e consulta a artigos científicos, para que pudesse ser possível evidenciar o problema e direcionando o trabalho para criar maior familiaridade com o tema do trabalho.

3.2 PROCEDIMENTOS METODÓLOGICOS

Em relação aos procedimentos técnicos a pesquisa é considerada bibliográfica, de acordo com Gil (1991,p. 48), “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado,constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Ainda o autor, Gil (1991) explica que os livros são

por excelência fontes bibliográficas de pesquisa e que podem ser classificados como de leitura corrente ou técnico.

Sendo que os livros de leitura corrente podem ser classificados nessa categoria o romance, poesia, teatro e etc. As obras de divulgação de leitura técnica são obras que objetivam proporcionar o conhecimento científico ou técnico.

Conforme Gil (1991, p. 49):

Os livros de referência, também denominados livros de consulta, são aqueles que têm por objetivo possibilitar a rápida obtenção das informações requeridas, ou, então, a localização das obras que as contém.

Nessa categoria existem dois tipos, livros de referência informativa, o qual contém a informação que se procura, e livros que remete a outras fontes, classificado como referência remissiva.

Ainda de acordo com Gil (1991) relata que a pesquisa documental tem a vantagem de possibilitar um alcance maior quando comparado com aquela que é pesquisada diretamente.

4 ESTUDO DE CASO

Será abordado nesse tópico o estudo de caso conduzido na empresa XYZ e de que maneira ocorreu a abordagem do tema na empresa.

Foram realizadas entrevistas com o gerente regional da filial Curitiba e diretores, no formato de conversa. Nessa seção será apresentada também a estratégia atual da empresa e sugestões de melhoria, o roteiro para implantação da metodologia *Balanced Scorecard*, assim como próprio *Balanced Scorecard*.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa XYZ iniciou suas atividades em 1985, como revenda de computadores, em 1994 a empresa passou a atuar também no mercado de *Softwares*, sendo essa sua atividade principal na atualidade, por consequência a empresa abandonou a atividade de revenda de computadores.

A empresa possui atuação nacional, é especializada no desenvolvimento de soluções para a área de Recursos Humanos, possui capital 100% nacional, emprega cerca de 300 colaboradores, sendo que aproximadamente 70% dos funcionários estão envolvidos diretamente com pesquisa, desenvolvimento e implementação de software e suporte de soluções.

A administração da empresa fica a cargo de três sócios, a divisão societária é igualitária, possuem o mesmo direitos e poderes de decisão, os proprietários ocupam cargos de diretoria, divididos em três áreas: Comercial, departamento responsável pelas vendas de novos projetos e serviços, parcerias estratégicas com outros fornecedores, comunicação e Marketing; Serviços, encarregado de manter e garantir a qualidade do atendimento da empresa; e Tecnologia, responsável pela evolução técnica dos produtos.

O outro departamento que completa o organograma da empresa é o Administrativo, nesse fica alocado o departamento financeiro e recursos humanos.

Atualmente a empresa disponibiliza ao mercado uma suíte completa de produtos que cobrem todos os processos de recursos humanos.

A empresa XYZ possui seis filiais localizadas nas principais capitais de todas as regiões do país, os mercados mais expressivos para a empresa estão

localizados nas cidades de São Paulo, Rio de Janeiro e Belo Horizonte, nessa ordem.

4.2 ENTREVISTA

A partir das entrevistas, no curto prazo não existe a preocupação com o resultado financeiro, visto que a projeção para os próximos 5 anos é de crescimento orgânico de 15% do faturamento bruto de vendas, mas foi possível perceber que a preocupação atual dos dirigentes da empresa consiste na geração de valor futuro que possibilite a perpetuidade da empresa XYZ.

No médio prazo a empresa está focada na obtenção de aprendizado dos colaboradores para que seja possível o gerenciamento de mudança e também para a capacitação duradoura no longo prazo.

4.3 ESTRATÉGIA ATUAL DA EMPRESA XYZ

O público alvo da empresa XYZ são corporações que necessitam de sistema para gerenciar a folha de pagamento e o departamento de recursos humanos. A comercialização de seus produtos ocorre mediante o licenciamento do *software* mediante o pagamento da licença de uso que é calculado por número de colaborador ativo, a receita de prestação de serviços advém da instalação, parametrização das regras contábeis, e de negócio, e do pagamento mensal pelas atualizações e melhorias do produto.

A estratégia de comercialização consiste na segmentação do público alvo formado em sua grande maioria de grandes corporações instaladas no país, mantêm filiais e representantes nas principais regiões do país (Porto Alegre, Curitiba, São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Recife e Manaus).

O atendimento ao público é tido como um diferencial, o suporte técnico é ilimitado, quando existe a necessidade de alocar consultor para atendimento em loco, os profissionais encaminhados solucionam a necessidade do cliente de forma satisfatória. A empresa investe tempo e recursos consideráveis para manter o relacionamento com os clientes e prospects, sendo essa uma incumbência do departamento de *Marketing*, através da elaboração de comunicações periódicas, ações específicas e sazonais (datas comemorativas, por exemplo). A busca de reconhecimento público através de premiações de destaque nacional, também é uma forma de divulgar a empresa, através desse

posicionamento e dessas ações, a empresa mantém a lucratividade e as vendas.

O planejamento da empresa para o futuro consiste no desenvolvimento da nova geração de produtos, adequação do produto para atendimento da legislação contábil e legal de outros países da América Latina e da América do Norte. A internacionalização da empresa é um passo essencial para manter-se competitiva para os próximos anos e conseguir enfrentar a nova “onda” tecnológica que já é realidade, mas que será intensificado com a renovação tecnológica. Nas empresas de grande porte, esse movimento é necessário visto que as organizações para serem eficientes e obterem vantagem competitiva precisam ter *hardwares* e *softwares* atualizados e em consonância com as melhores práticas da tecnologia da informação.

A empresa XYZ já desenvolveu uma versão teste do novo produto, a previsão para lançamento está previsto para daqui a três anos. A nova oferta da empresa pretende aumentar sua amplitude de segmentação de mercado, para também atingir empresas de qualquer ramo de atividade e porte, visto que nessa nova tecnologia, a empresa não só irá fornecer o sistema, mas também pretende processar a folha de pagamento e fornecer serviços de processos de negócios. Tais como gerenciamento de competência e avaliação de desempenho, recrutamento e seleção, treinamento e desenvolvimento humano, cargos e salários dentro outros serviços.

4.4 INDICADORES DE DESEMPENHO

Os indicadores de desempenho utilizados pela empresa são divididos por departamento, é possível classifica-los em quatro áreas: administrativo/financeiro, comercial, atendimento e serviços, recursos humanos e tecnologia.

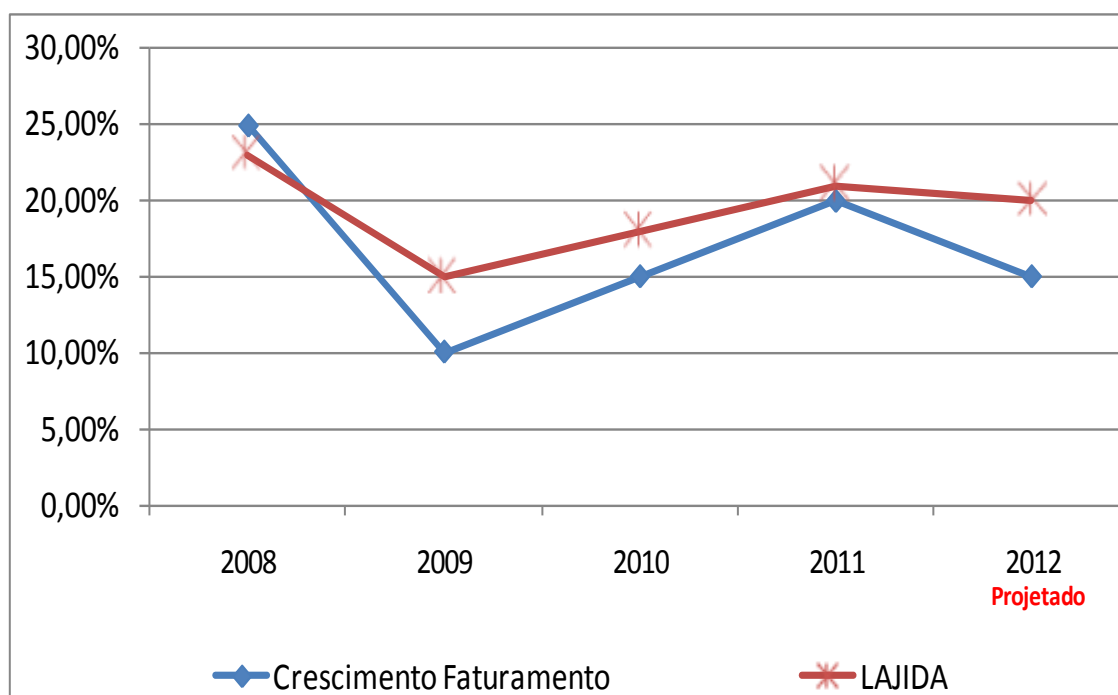
O setor administrativo é responsável por gerenciar e mensurar os indicadores de desempenho global da empresa, para isso a empresa faz uso dos seguintes indicadores:

- Evolução do Faturamento Bruto
- LAJIDA
- Índice de Inadimplência

A empresa possui como meta de crescimento entre 10% a 15% (Previsão Pessimista e Otimista) para o faturamento bruto de vendas, essa projeção está baseada no histórico de crescimento da empresa e também na expectativa de atingimento das metas de vendas.

O LAJIDA da maneira como a empresa XYZ cálculo, é o valor do lucro líquido dividido pelo faturamento bruto de vendas, sua evolução e projeção são demonstrados na figura 09:

Figura 09: Quadro Crescimento Empresa XYZ



Fonte: Autor

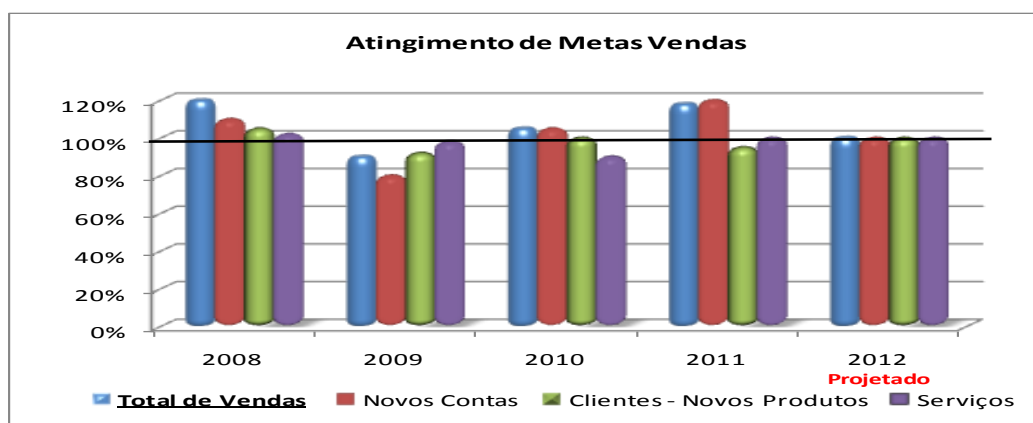
A empresa não possui problemas com a inadimplência de seus clientes. No entanto é um índice que é monitorado, pois o não pagamento pode indicar dentre outros fatores além de dificuldade financeira do cliente em honrar os seus pagamentos, a insatisfação com a execução do serviço, com o departamento comercial por ter vendido serviço que não atendeu as suas expectativas.

Na área comercial os indicadores utilizados são medidas para mensurar a evolução das vendas e o atingimento das metas estabelecidas para a empresa:

- Atingimento das Metas de Vendas
 - Novas Contas
 - Serviços
 - Vendas para os Clientes Atuais

O indicador de atingimento das metas de vendas, colabora no aumento da base de clientes atuais. Isso quando é concretizado a venda de novas contas, isso significa que a empresa comercializa licença de uso, projeto para implementação do sistema e contrato de manutenção mensal, este é como um aluguel que permite o cliente a ter acesso às atualizações evoluções do produto. A venda de serviços é para atendimento a alguma necessidade específica com relação a adequação legal ou de processo de negócio. A contratação de serviço para atualização de versão, migração de dados e treinamento de gestores e usuário final, são outras fontes de receitas de vendas. A venda de novos produtos para os clientes atuais, significa que o cliente está adquirindo um novo módulo, assim ampliando a funcionalidade do sistema em operação.

Figura 10: Atingimento Metas Vendas



Fonte: Autor

No setor de serviços e atendimento ao cliente, os indicadores servem para medir a qualidade do atendimento, volume de chamados e tempo de resolução desses chamados, são utilizados os seguintes indicadores:

- Quantidade de chamados abertos;
- *Service-Level Agreement* (Acordo Nível de Serviço)
- Qualidade de atendimento;

O número de chamados abertos serve para a mensuração da carga de trabalho do departamento de suporte, parte desses chamados tornam-se atendimentos em loco no cliente, em função de solicitação de resolução presencial, outros em função da complexidade e por não terem sido solucionados via suporte através de e-mail/contato telefônico. Nesses casos a solução ocorre via visita técnica. O prazo estipulado é um acordo entre a empresa e o cliente através de *Service-level Agreement* (SLA), o acordo de nível de serviço é o comprometimento firmado com o cliente, nele é estipulado o tempo máximos de resposta em função do grau de complexidade do chamado protocolado numa escala de 1 a 4. O indicador serve para manter a qualidade do atendimento e nível de satisfação e relacionamento com o cliente.

Quadro 01: *Service Level Agreement* (SLA)

INDICADOR	PRAZO
Severidade 1	8 horas úteis
Severidade 2	16 horas úteis
Severidade 3	4 dias úteis
Severidade 4	7 dias úteis
1, 2, 3 e 4	15 dias úteis

Fonte: Autor

A pesquisa de satisfação é realizada em todos os setores que interagem com o cliente, no entanto, como o departamento de consultoria possui contato frequente com o cliente, por esse motivo é avaliado com maior frequência pela empresa.

A empresa ainda utiliza indicadores no departamento de recursos humanos para medir o desenvolvimento e a retenção dos colaboradores. Os indicadores utilizados para esse objetivo são:

- Taxa de Retenção/Rotatividade de Colaboradores;
- Pesquisa de Avaliação de Atendimento Interno;
- Avaliação de Competências;
- Plano de Desenvolvimento;
- Nível de Capacitação dos colaboradores;
- Pesquisa de Clima e Satisfação Organizacional.

A taxa de retenção serve para medir a eficiência o planejamento de retenção de colaboradores, a taxa de rotatividade é razão da quantidade de funcionários admitidos menos os demitidos pela quantidade total funcionários da empresa, o indicador é utilizado em termos percentual para avaliar a substituição de colaboradores dentro da empresa. A pesquisa de avaliação interna avalia a interação entre departamentos da empresa, cada departamento avalia o outro departamento que possui algum relacionamento, medindo com notas de 01 a 10, é feito comentários e elogios, caso seja apontado na avaliação algum ponto negativo, o gerente imediato e sua equipe elabora um plano de ação para sanar a deficiência apontada. A avaliação de competência é realizada para medir a aderência do colaborador em relação as competências necessárias para a realização das atividades inerentes ao cargo ocupado, após avaliado, após essa etapa é elaborado o planejamento de desenvolvimento do colaborador pelo funcionário e gerente imediato para que o mesmo consiga adquirir as habilidades e competências necessárias para o cargo ocupado ou para outras funções, permitindo assim o aprendizado de habilidades e competências que se enquadre dentro do plano de carreira da empresa.

Os colaboradores que prestam serviços no cliente, assim como do departamento de suporte, necessitam de constante treinamento para aprender e reciclar o conhecimento sobre o sistema, legislação trabalhista, tributária e legal, nesse sentido, a empresa avalia o conhecimento dos colaboradores e oferece treinamentos para que possam adquirir certificações necessárias para prestar serviços e consultoria especializada. Para medir o clima organizacional,

assim como a satisfação dos colaboradores, é realizada pesquisa de clima organizacional e satisfação no ambiente de trabalho.

4.5 O *BALANCED SCORECARD* DA EMPRESA XYZ

Nesta sessão será apresentado o *Balanced Scorecard* para a empresa XYZ, os indicadores de desempenho, a tradução da estratégia da empresa.

4.6 TRADUZINDO A ESTRATÉGIA

Para Kaplan e Norton (1997) o *Balanced Scorecard* inicia-se na tradução da estratégia em objetivos específicos de sua unidade de negócios. As metas estabelecidas, assim como as declarações refletem o pensamento da alta direção da empresa XYZ.

Quadro 02: Traduzindo a Estratégia

OBJETIVO DE ALTO NÍVEL Fins a serem alcançados pela estratégia, estipulando horizonte de tempo.	Oferecer soluções completas em Sistemas para o Departamento de Recursos Humanos
VANTAGEM / POSICIONAMENTO Meios pelos quais a empresa realizará seu objetivo de alto nível – isto é, quais os itens da proposta de valor.	Contribuir para aumentar a eficiência do Departamento de Recursos Humanos, tornando os processos mais e ágeis e assertivos, aumentando a produtividade.
SEGMENTAÇÃO Mercados/Nichos de mercado em que a empresa pretende operar ou já opera.	Empresas que querem modernizar e agilizar os processos e rotinas de Recursos Humanos através de sistemas.

Fonte: Autor

O processo de tradução da estratégia deve ser explícito para toda a organização, o próximo passo consiste na comunicação e associação de objetivos e medidas estratégicas, planejamento e estabelecimento de metas, e por fim na melhoria do *feedback* e aprendizado estratégico, o resultado desse levantamento permite a elaboração do *Balanced Scorecard*.

4.5.2 O *Balanced Scorecard* Propriamente Dito

A partir da entrevista realizada com os diretores da empresa e levando em considerações os controles e indicadores que a empresa já possui, foi elaborado *Balanced Scorecard* a partir de quatro etapas.

Quadro 03: Etapas de Elaboração do *Balanced Scorecard*

Análise da Entrevista e Declaração de Estratégia da Empresa	Análise dos Processos da Empresa	Definição dos objetivos do <i>Balanced Scorecard</i>	Elaboração do <i>Balanced Scorecard</i>
--	---	---	--

Fonte: O autor

A partir da entrevista com os Diretores e declaração de estratégia da empresa, essas informações colaboraram na definição dos objetivos financeiros, do posicionamento de mercado da empresa e dos produtos. A análise dos processos da empresa permite avaliar e identificar quais atividades geram valores e são chaves para obtenção de vantagem competitiva. A definição dos objetivos do *Balanced Scorecard* foi elaborado a partir de informações oriundas das duas primeiras etapas e possibilitou a elaboração do *Balanced Scorecard*.

Quadro 4: O *Balanced Scorecard* da Empresa XYZ

Perspectiva	Vetores de Crescimento	Objetivos Estratégicos	Indicadores	Metas (Para 5 Anos)
Financeira	Obtenção de Lucro. Aumento na Participação de Mercado. Reduzir Custos e Despesas Operacionais.	Aumentar o Valor Econômico (Curto e Longo Prazo).	LAJIDA ROI Faturamento de Vendas.	Crescimento Orgânico de 15% Anual Conquistar Média de 10 clientes ano. Aumentar 20% vendas para os clientes Otimizar a utilização dos ativos existentes.
Clientes	Serviços Personalizados, solução sob medida para as necessidades do cliente. Construir Fortes Relacionamentos com os Clientes. Apoiar a Decisão de Compra do Cliente.	Oferecer Seleção Ampla de Produtos e Serviços. Imagem de Parceria de Soluções Completas em Sistemas de Recursos Humanos (Reconhecimento Público).	Nível de Satisfação do Cliente. Melhorar os Processos Atuais de Atendimento ao Cliente. Manter Taxa de Retenção de Clientes.	Manter Taxa de Satisfação do Cliente em 98%. Compromisso de Solucionar Todos Os Chamados de Suporte Dentro do Prazo Acordado. Tolerar Perda de 1 Cliente Atual a Cada 2 Anos.
Processos Internos	Identificar Novas Oportunidades de Produtos e Serviços. Antecipar Necessidades dos Clientes.	Fornecer Ampla Linha de Produtos e Serviços. Qualidade no Desenvolvimento e Evolução de Produtos e Serviços.	Número de Propostas de Customização de Produtos. Manter Estabilidade e Compatibilidade dos Novos Produtos. Número de Solicitação de Incorporação de Melhorias.	Melhorar o Tempo de Resolução de Chamados. Criar Novos Produtos e Serviços a Partir da Percepção e Necessidades dos Clientes. Melhorar e Incorporar Novas Funcionalidades aos Produtos Atuais.
Aprendizado e Crescimento	Desenvolver Habilidades em Novas Tecnologias. Aperfeiçoar Competências de Relacionamento com o Cliente.	Cultivar Cultura Orientada ao Cliente e ao Resultado.	Gerenciar Conhecimento sobre o Cliente. Grau de Incorporação de Novas Tecnologias nos Produtos. Cumprimento do Cronograma de Desenvolvimento da Nova Geração de Produtos	Gerar Resultados a partir dos Atributos de Desempenho das Melhorias e Novos Produtos. Alinhar a Infraestrutura de Tecnologia da Informação para auxiliar na Gestão Cliente (CRM). Lançar a Primeira Versão da Nova Geração de Produtos nos Próximos 3 Anos.

Fonte: O autor

Na elaboração dos vetores de crescimento, evidenciou que a empresa XYZ, precisa adotar e desenvolver indicadores complementares aos já existentes para mensurar os resultados e direcionar os esforços da organização para alcançar as metas e o objetivo estratégico.

O aumento no lucro deve advir da conquista de novos clientes, venda de produtos e serviços para os clientes atuais, eficiência na utilização dos recursos e ativos para permitir a redução das despesas e dos custos. Visto que os diretores esperam crescimento em torno de 15% para os próximos cinco anos. Os clientes atuais, em sua maioria (95%) em pesquisa de avaliação de satisfação, estão satisfeitos com os produtos e serviços da empresa, mas todos dizem que já vivenciaram demora nas respostas dos chamados e instabilidade do produto. A resolução das constatações dos clientes será possível a partir da nova geração de produtos da empresa, que está em fase de desenvolvimento e é uma das metas da perspectiva de aprendizado e crescimento.

A empresa para que obtenha competências e desenvolva capacidades para inovar, deve ser orientada ao cliente e aos resultados. Esta precisa de uma ferramenta que organize as informações e definam as etapas necessárias para a obtenção dos objetivos organizacionais da empresa, a introdução do *Balanced Scorecard* vem para contribuir nesse sentido.

4.5.2.1 PERSPECTIVA FINANCEIRA

O objetivo estratégico de aumentar o valor econômico no curto e longo prazo permite que a empresa obtenha receitas financeiras e lucratividade para manter e melhorar suas operações, a projeção dos diretores é que a empresa cresça de forma orgânica a taxa de 15% para os próximos cinco anos.

A redução dos custos operacionais é um fator que colabora para que a empresa obtenha melhor resultado financeiro, a partir do monitoramento e adoção de controles por departamento, tais como orçamento, políticas e atitudes que tornem mais eficiente a utilização dos recursos.

O aumento das vendas para os clientes atuais é uma meta baseada na carteira atual de clientes composta por cerca de 500 empresas, destas apenas 40 possuem todos os produtos da empresa e 200 contratam com certa regularidade serviço. A conquista de novos clientes é baseada no histórico da empresa, nos últimos cinco anos a empresa vem conquistando ao todo cerca de 5 a 10 novas empresas clientes. A meta é audaciosa, no entanto os diretores

acreditam ser possível alcançá-la, em virtude do bom momento econômico que o país se encontra em vista a previsão de crescimento projetada para os próximos 5 anos, de três a quatro e meio por cento, acima da média mundial, outro fator é que algumas regiões possuem potencial para crescimento porque estão em fase de prospecção e a empresa pretende aumentar a penetração de mercado nos estados do Rio Grande do Sul e Amazonas. Nestas duas regiões existem empresas com perfil para serem novos clientes da empresa XYZ.

4.5.1.2 PERSPECTIVA DOS CLIENTES

Na perspectiva de cliente o objetivo estratégico adotado é oferecer uma seleção ampla de produtos e serviços e aperfeiçoar a imagem de parceria de soluções completas em sistemas de Recursos Humanos.

O vetor de crescimento para possibilitar o alcance desses objetivos está na oferta de serviços personalizados através de customização do produto. Atualmente a empresa já oferece essa possibilidade, no entanto o prazo e o preço nem sempre são acessíveis. No entanto, a partir desse objetivo a empresa irá viabilizar a entrega desse serviço para que atenda as expectativas dos clientes. No atendimento ao cliente, a empresa pretende melhorar o tempo de resolução das chamadas do suporte técnico, essa medição será feita analisando a quantidade de chamados recebidos e o tempo médio para as resoluções dos mesmos.

O objetivo estratégico de cultivar a imagem de parceria de soluções completas em sistemas de recursos humanos tem o objetivo de comunicar ao mercado o posicionamento da empresa perante aos *stakeholders*, colaborando para que empresa seja respeitada pela sociedade, obtendo reconhecimento de abrangência nacional através de premiações e *cases* de destaque. Esse aspecto tende exercer influência positiva nos colaboradores, nos clientes e *prospects*.

A construção de fortes relacionamentos com os clientes, aliado o alcance das metas de satisfação dos clientes em 98%, melhorias dos processos atuais colaboram com a retenção dos clientes atuais e com a meta de tolerância de perda de 1 cliente a cada dois anos.

4.5.1.3 PERSPECTIVA DOS PROCESSOS INTERNOS

Os vetores de crescimento para os processos internos consistem em identificar novas oportunidades de produtos e serviços para o mercado. Dessa maneira, possibilitando o objetivo estratégico de ofertar ao mercado uma ampla linha de produtos e serviços, no entanto, é importante garantir a qualidade dos produtos e serviços atuais e dos novos que serão desenvolvidos.

Os indicadores que serão adotados nesta perspectiva é o número de propostas de customização de produtos. A partir da coincidência de solicitação, esse pode vir a ser um indicativo para o desenvolvimento de um novo produto. Os chamados do suporte técnico com solicitação de melhorias podem servir com indicativo para antecipar uma necessidade do cliente.

Os processos internos dão suportes à perspectiva financeira e dos clientes, assim o alcance das metas estipuladas pode beneficiar estas duas perspectivas, exemplo a melhoria do desempenho dos produtos da empresa tende a colaborar para que a empresa mantenha bom relacionamento com seus clientes. O indicador de monitoramento a estabilidade da plataforma é fundamental para garantir a confiança dos clientes nos produtos da empresa, reduzir o número de versões de atualizações intermediárias e erros de sistema. Por esse motivo, os clientes tendem a manter a empresa como fornecedor exclusivo de sistemas de recursos humanos, tendem a ser mais receptíveis para permitir a elaboração de estudos e cases de sucesso para apresentar ao mercado, colaborando para conquistar novos clientes.

4.5.1.4 PERSPECTIVA DO APRENDIZADO E CRESCIMENTO

O objetivo estratégico de cultivar a cultura orientada ao cliente e resultado consiste na adoção das melhores práticas de gestão do setor o qual a empresa está inserida, para isso a empresa necessariamente precisa cumprir e adotar o vetor de crescimento proposto, dando sustentação as outras três perspectivas anteriores.

O vetor de crescimento da perspectiva de aprendizado e crescimento é desenvolver habilidades em novas tecnologias, o conceito adotado pela empresa é amplo, não constitui em apenas em adquirir conhecimento na plataforma da nova geração de produtos e serviços, mas também em diversas áreas; em ferramentas gerenciais, o próprio *Balanced Scorecard* e nos

indicadores apresentados. A unificação de todas as informações do cliente a partir do alinhamento da infraestrutura de tecnologia da informação com a utilização de um CRM, o que possibilita a geração de relatórios, monitoramento dos processos internos e o gerenciamento da interação da empresa com o mercado.

A primeira versão da nova geração de produtos está prevista para ser lançada daqui a três anos, para que essa meta seja concretizada, o cumprimento do cronograma de desenvolvimento é fundamental. A empresa também deve mensurar o grau de incorporação das novas tecnologias nos produtos atuais, para medir o aprendizado da equipe de desenvolvimento em novas tecnologias que são bases para a melhoria dos produtos atuais e da nova geração de produtos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

A partir da revisão bibliográfica elaborada do referencial teórico e da coleta e análise de dados, foi possível a elaboração do *Balanced Scorecard* para a empresa XYZ, pautada na declaração da estratégia dos diretores. Considerando esse fato, o presente trabalho responde a pergunta da pesquisa: Como deve ser formulado o planejamento para implantação do BSC na Empresa XYZ?

O estudo realizado alcançou os três objetivos propostos neste trabalho, foi feita a análise da estratégia atual da empresa, identificado os indicadores que a empresa utiliza assim como os processos adotados, por fim foi proposto melhorias a serem adotadas pela empresa XYZ a partir da elaboração do *Balanced Scorecard*.

No resultado apresentado deste trabalho ficou evidenciado a abrangência do *Balanced Scorecard* e da sua aplicabilidade para a empresa XYZ. A ferramenta oferece uma visão sistemática, permitindo que haja correlação de causa e efeito entre os objetivos organizacionais, também oferece os indicadores necessários para a mensuração do desempenho da organização. O estudo demonstrou que o *Balanced Scorecard* pode colaborar com o departamento de controladoria, visto que as metas estipuladas compreendem o período de cinco anos e permite gerenciar e controlar os resultados globais da organização, sendo uma ferramenta de gestão econômica e financeira, possibilitando a perpetuidade da organização ao longo do tempo.

O presente estudo caracterizou os procedimentos utilizados pelo *Balanced Scorecard* e de que forma esses poderiam ser aplicados à empresa XYZ, para obtenção de melhoria dos processos e sinergia entre os diversos departamentos da empresa. Com isso, foi possível validar a aplicabilidade da ferramenta de gestão estratégica. O foco do estudo consistiu no planejamento para implantação do *Balanced Scorecard*, assim o presente estudo não realizou a coleta de entrevistas e de processos detalhados da empresa XYZ, definição de equipe de trabalho, definição dos gerentes do projeto, previsão de tempo para implantação, as etapas de implantação e o cronograma físico e financeiro do projeto. O estudo possibilitou a construção do conhecimento acerca da ferramenta *Balanced Scorecard*.

O presente trabalho apresenta o primeiro esboço do *Balanced Scorecard* para a empresa XYZ, confirma a aplicabilidade da metodologia às necessidades concernentes ao ramo de atuação e particularidades da empresa. Muito provavelmente muitas das considerações apresentadas neste estudo são passíveis de mudança, evidenciando-as quando a empresa for realizar o levantamento de informações para a definição do projeto. Outra situação que pode exigir mudança no *Balanced Scorecard* planejado (versão posterior o apresentado neste trabalho) é durante a sua execução, na fase de realização do mesmo, a empresa XYZ poderá deparar-se com novos desafios e obstáculos, em função desse fato, poderá ocorrer alterações que alterem as conclusões e os resultados obtidos nesse trabalho.

6 REFERÊNCIAS

AGNOLO, Erica Tineu Candia Dell. **Ferramenta de Contabilidade Gerencial e Gestão Estratégica: A Implantação do Balanced Scorecard no Sistema Indústria.** Monografia de Contabilidade e Finanças. Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009.

CATELLI, Armando. Controladoria: **Uma Abordagem da Gestão Econômica GECON.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

FISCH, Sílvio; MOSIMANN, Clara Pellegrinello. **Controladoria: Seu Papel na Administração de Empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projeto de Pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

Hammer Michel; CHAMPY, James. **Reengenharia Revolucionando a Empresa: Em função dos Clientes, da Concorrência e das Grandes Mudanças da Gerência.** 18. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A Estratégia em Ação – Balanced Scorecard.** 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

SAMPIERI, Robert H.; COLLADO, Carlos F; LUCIO, P. **Metodologia de Pesquisa.** 3. ed. São Paulo: McGraw Hill, 2006.

SILVA, Antonio C. R. Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade. São Paulo: Atlas, 2003.

Computer World. Disponível em:

<http://computerworld.uol.com.br/negocios/2011/01/26/gartner-estima-que-mobilidade-movimente-us-15-bilhoes-em-2011/> Acesso em 24 abr. 2012.